

6.2. Subdirección de Fortalecimiento Institucional Territorial



Radicado: 2-2020-041611

Bogotá D.C., 26 de agosto de 2020 15:46

Doctora

Beatriz Elena Jaramillo de Llano

Directora Ejecutiva

Cámara de Industrias Asociadas de Bebidas Alcohólicas - CABA

bejaramillov@cabacolombia.org

Radicado entrada 1-2020-074891

No. Expediente 23216/2020/RPQRSD

Asunto : Oficio No. 1-2020-074891 del 20 de agosto de 2020
Tema : Impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares
Subtema : Productos a granel

Cordial saludo Doctora Jaramillo:

Mediante escrito radicado en el buzón de atención al cliente de este Ministerio con el número y fecha del asunto, efectúa usted nueve (9) interrogantes relacionados con el impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares en presencia de productos a granel, los cuales serán atendidos en el mismo orden de consulta.

En primer término, consideramos imperativo recordarle que los pronunciamientos de esta Dirección se emiten en los términos y con los estrictos alcances de los artículos 14-2 y 28 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, por lo que la respuesta es general, no tiene efectos obligatorios ni vinculantes, y no compromete la responsabilidad de este Ministerio. Es decir que nuestros pronunciamientos son, en suma, opiniones respecto de la normatividad aplicable en los casos planteados en las consultas por los petitionarios; opiniones que, por lo mismo, en ningún momento se constituyen en camisa de fuerza para quien consulta, *a contrario sensu*, la decisión de darles o no aplicación obedece exclusivamente a la voluntad del destinatario de la respuesta.

Consulta usted:

“1. ¿Las bebidas alcohólicas nacionales a granel utilizadas como materia prima para la producción de bebidas alcohólicas o alimentos deben pagar impuesto al consumo y ser estampilladas?”

2. ¿Las bebidas alcohólicas importadas a granel utilizadas como materia prima para la producción de bebidas alcohólicas o alimentos deben pagar impuesto al consumo y

ser estampilladas?”

Para respuesta a estos dos interrogantes, en primer término haremos referencia al concepto de “*Bebida alcohólica como granel*”, establecida en el artículo 3º del Decreto 1686 de 2012¹, así:

“Artículo 3º. Definiciones. Para efectos de la aplicación del presente reglamento técnico se adoptan las siguientes definiciones: (...)

Bebida alcohólica como granel. Es aquella bebida alcohólica manejada en cantidad o volumen de líquido superior a 20 litros que tiene un grado alcohólico inferior a los 80 grados alcoholimétricos, **la cual se hidrata con agua desmineralizada o destilada para obtener la graduación alcohólica de consumo** sin que admita la adición de alcohol etílico puro o extra neutro o alcohol rectificado neutro. Pueden realizarse ligeras correcciones de color con caramelo.

También se considera bebida alcohólica como granel, aquel producto **con el grado alcohólico de consumo y que únicamente se somete al proceso de envasado**. Los alcoholes no son considerados bebidas alcohólicas como granel.” (Énfasis añadido)

De la definición establecida por el aparte normativo transcrito, vale resaltar que dicho producto presenta dos características relevantes, la primera que el producto puede contener una alta graduación y por lo tanto ha de ser hidratado y envasado a fin de poder ser consumido, y; la segunda, que el producto puede tener una graduación apta para el consumo humano y sólo se somete al proceso de envasado en otras presentaciones.

De otro lado, el impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares está regulado por la Ley 223 de 1995, la cual en su artículo 204 de la Ley 223 de 1995, establece la causación al siguiente tenor:

“Artículo 204. Causación. En el caso de **productos nacionales**, el impuesto se causa en el momento en que el productor los **entrega en fábrica o en planta** para su distribución, venta o permuta en el país, o para publicidad, promoción, donación, comisión o los destina a autoconsumo.

En el caso de productos extranjeros, el impuesto se causa en el momento en que los mismos se introducen al país, salvo cuando se trate de productos en tránsito hacia otro país.

Para efectos del impuesto al consumo de que trata este capítulo, los licores, vinos, aperitivos y similares **importados a granel para ser envasados en el país recibirán el tratamiento de productos nacionales**. Al momento de su importación al territorio

¹ Se recurre al mencionado decreto, habida cuenta de lo expresado por el Consejo de Estado Sala de lo Contencioso Administrativo – Sección Primera. Bogotá, D.C., nueve (09) de diciembre del dos mil cuatro (2004) Radicación.: 52001233100020020006702, “(...) toda vez que como concepto técnico tiene la vocación de ser universal, es decir, que su avance es atendible en todos los ámbitos en que se haga uso de él, siempre que no exista una definición especial para el asunto de que se trate (...)”

aduanero nacional, estos productos sólo pagarán los impuestos o derechos nacionales a que haya lugar.” (Énfasis añadido)

Nótese como la norma transcrita establece diferentes momentos de causación dependiendo de la procedencia del producto. De tal manera, por regla general si el producto es nacional, el impuesto se causa al momento de la entrega en fábrica o en planta, y; si el producto es extranjero, el impuesto se causa al momento de su introducción al país.

Tratándose de productos a granel, la norma se ocupa de fijar una regla especial para aquellos que son importados para ser envasados en el país, señalando que se les dará el tratamiento de productos nacionales, es decir que se causará el impuesto, al momento de la entrega en fábrica o planta, de lo que es posible entender que, en ese caso, el impuesto se causará respecto de los productos envasados. En lo que hace a los productos a granel de origen nacional la causación se rige por la regla general, esto el momento de la entrega en fábrica o planta a cualquiera de los títulos señalados en la norma, sin que se haga distinción adicional alguna.

En ese orden de cosas, atendiendo a que el producto a granel puede requerir de un proceso de hidratación para llevarlo a la graduación de consumo, o puede tener graduación de consumo, pueden generarse tres situaciones diferentes a partir de las cuales habrá de determinarse la causación de impuesto, veamos:

1. Que el producto a granel requiera ser hidratado para alcanzar la graduación alcohólica de consumo, caso en el cual el impuesto al consumo se causará al momento de la entrega en fábrica o planta del producto terminado, para lo cual se tomarán como referentes para la determinación del impuesto las características (tipo, marca, volumen y graduación) del producto terminado.
2. Que el producto a granel tenga la graduación alcohólica de consumo y sólo sea sometido al proceso de envasado, caso en el cual el impuesto al consumo se causará al momento de la entrega en fábrica o planta del producto envasado, para lo cual se tomarán como referentes para la determinación del impuesto las características (tipo, marca, volumen y graduación) del producto envasado.
3. Que el producto a granel tenga la graduación alcohólica de consumo pero que no vaya a ser envasado para consumo final, sino que se destine a la producción de otras bebidas alcohólicas o de alimentos, caso en el cual el impuesto se causará al momento de la entrega en fábrica o planta del producto a granel, tomando como referente, igualmente, las características (tipo, marca, volumen, graduación) del producto.

Ahora bien, se refiere usted a “*la producción de bebidas alcohólicas o alimentos*”, por lo que tratándose de bebidas alcohólicas, ya sea producto nacional o importado, y ya sea que se hidrate y envase o sólo se envase (dependiendo del tipo de granel), el impuesto se causará

al momento de la entrega en fábrica de los productos hidratados y envasados y de los productos meramente envasados dispuestos para el consumo final.

Tratándose de bebidas alcohólicas a granel que serán destinadas a la fabricación de *otra* bebida alcohólica deberá tenerse en cuenta si la fabricación se dará en la misma fábrica o planta en la que el producto fue introducido (extranjero) o producido (nacional) o en una fábrica o planta diferente a éstas, pues a partir de ello se presentan distinciones en la causación, así:

- Si la *otra* bebida alcohólica se produce en la misma fábrica o planta a la que se introdujo o se produjo la bebida alcohólica a granel, el impuesto se causará al momento de la entrega en fábrica o planta de la *otra* bebida alcohólica tomando como referentes las características de esa *otra* bebida alcohólica.
- Si la *otra* bebida alcohólica se produce en una fábrica o planta distinta a la que se introdujo o se produjo la bebida alcohólica a granel, el impuesto se causará al momento de la entrega en fábrica o planta de la bebida alcohólica a granel tomando como referentes para la determinación del impuesto las características de ésta.

En esa línea, una vez producida la *otra* bebida alcohólica, el impuesto se causará respecto de ésta al momento de su entrega en la fábrica o planta en que se produjo, tomando como referentes para la determinación del impuesto las características de esa *otra* bebida alcohólica.

En este punto es imperativo señalar que el impuesto se causa respecto de dos productos y en dos momentos diferentes y diferenciables, de manera que no podría predicarse una doble imposición respecto de la bebida alcohólica a granel, máxime cuando en los dos eventos se causa el impuesto con la entrega del producto en fábrica o planta. Sea del caso también señalar que las obligaciones formales y sustanciales aparejadas al impuesto habrán de cumplirse por cada uno de los responsables que intervienen en el proceso, esto es el responsable de la bebida alcohólica a granel, y el responsable de la *otra* bebida, en lo que a cada uno corresponda.

Tratándose de la producción de alimentos, habrá de considerarse que la planta o fábrica será aquel lugar al que se introduce o en el que se produce la bebida alcohólica a granel, y en consecuencia el impuesto se causará en el momento de la entrega en dicha fábrica o planta al productor del alimento, tomando como referentes para la determinación del impuesto las características de la bebida alcohólica a granel.

Para la liquidación del impuesto en todos los casos, el volumen deberá ser el del envase en el que se pone a disposición del consumidor, volumen a partir del cual se debe efectuar la equivalencia de la tarifa a que se refiere el parágrafo 3º del artículo 50 de la Ley 788 de 202 modificada por el artículo 20 de la Ley 1816 de 2016, habida consideración que la ley establece la tarifa en unidades de 750 c.c. En ese sentido, toda vez que sí se causa el

impuesto en las condiciones señaladas supra, correlativamente los productos deberán ser señalizados.

“3. ¿Cuál es el sustento legal que indica la obligación de pagar impuesto al consumo a una bebida alcohólica que se vende a granel y se usa en la producción de un alimento, teniendo en cuenta que el producto final no es una bebida alcohólica, y que por ende no generaría el pago del tributo?”

A este respecto, conforme con la respuesta a los interrogantes anteriores, los productos a granel que se destinan a la producción de un alimento, sí causan el impuesto al momento de la entrega en fábrica o planta, pues a juicio de esta Dirección respecto de ellos se dará el hecho generador del impuesto, esto es el consumo del producto, al momento en que son utilizados en la fabricación del alimento.

Encuentra sustento lo anterior en siendo el hecho generador del impuesto, y ante la inexistencia de una definición legal del “consumo” para efectos del impuesto, debe aplicarse la regla de interpretación contenida en el artículo 28 del Código Civil, según el cual “Las palabras de la ley se entenderán en su sentido natural y obvio, según el uso general de las mismas palabras...”, es decir que habrá de recurrirse a la definición general de “consumo”, para lo cual nos valdremos del Diccionario de la Real Academia Española que lo define así:

“consumo. (De consumir).

1. m. **Acción y efecto de consumir (ll comestibles y otros géneros de vida efímera).**
 2. m. Acción y efecto de consumir (ll gastar energía).
 3. m. ant. Extinción de caudales, de juros, libranzas o créditos contra la real Hacienda.
 4. m. pl. Impuesto municipal sobre los comestibles y otros géneros que se introducen en una población para venderlos o consumirlos en ella.
- de ~.
1. loc. adj. Dicho de la sociedad o de la civilización: Que está basada en un sistema tendente a estimular la producción y uso de bienes no estrictamente necesarios.”

Ya que la definición se remite a la acción y efecto de consumir, habrá de verificarse también su significado:

“consumir. (Del lat. consumĕre).

1. tr. Destruir, **extinguir**. U. t. c. prnl.
2. tr. Utilizar comestibles **u otros bienes para satisfacer necesidades** o deseos.
3. tr. Gastar energía o un producto energético.
4. tr. Dicho de un sacerdote: Recibir o tomar la comunión en la misa. U. t. c. intr.
5. tr. coloq. Desazonar, apurar, afligir. U. t. c. prnl.
6. tr. ant. Dicho de los legítimamente casados: consumir.
7. prnl. Col. y C. Rica. Zambullirse en el agua.”

Para los efectos de este interrogante, deben acogerse la primera definición de “consumo”, acompañada con la primera y segunda de “consumir”, ello para indicar que la acción de

consumir se entiende cuando al utilizar el producto como materia prima el mismo se extingue o satisface la necesidad al utilizarse como parte de otro producto terminado, el alimento. Entonces, en este caso y en línea con lo expresado antes habrá de considerarse que la planta o fábrica será aquel lugar en el que se elabore el producto terminado sujeto al impuesto al consumo (bebida alcohólica a granel), y en consecuencia el impuesto al consumo se causará en el momento de la entrega, para este caso, al fabricante del alimento, quien actúa como consumidor.

Igual consideración puede tomarse para el caso de una bebida alcohólica a granel destinada a la producción de *otra* bebida alcohólica, pues en este caso el consumo de aquella se dará al momento de la producción de ésta, cuyo consumo será posterior.

4. ¿En el caso que la bebida alcohólica a granel sea utilizada para la producción de otra bebida alcohólica que cuenta con registro sanitario por ejemplo la fabricación de sangría, en qué momento y cuantas veces se paga el impuesto al consumo? 3.1 ¿A quién le corresponde el pago de la estampilla y el pago del impuesto al consumo?

Este interrogante se entiende absuelto en la respuesta ofrecida a los interrogantes 1 y 2 en un apartado anterior de este escrito.

5. ¿Se requiere tornaguía de movilización para las bebidas alcohólicas a granel que se venden como materia prima?

Si de conformidad con lo expresado a lo largo de este escrito, las bebidas alcohólicas a granel están gravadas con el impuesto al consumo, consideramos que su movilización debe efectuarse al amparo de una tornaguía, toda vez que de conformidad con el artículo 2.2.1.3.2 del Decreto Único 1625 de 2016², “Ningún productor, importador, y/o distribuidor o transportador podrá movilizar *mercancías gravadas con impuestos al consumo, o que sean objeto del monopolio rentístico de licores, entre departamentos o entre estos y el Distrito Capital, sin la autorización que para el efecto emita la autoridad competente. De igual manera ninguno de dichos productos podrá ser retirado de fábrica o planta, del puerto, aeropuerto o de la Aduana Nacional mientras no cuente con la respectiva tornaguía expedida por la autoridad competente*”.

“6. En caso de requerir tornaguía, ¿cómo debe expedirse o solicitarse para que no se genere el impuesto en el Departamento destino?”

Teniendo en cuenta que a nuestro juicio las bebidas alcohólicas a granel causan el impuesto al consumo, las reglas en materia de territorialidad del impuesto le resultan igualmente aplicables, es decir que el impuesto se causará a favor del departamento en el que se efectúe el hecho generador, esto es el consumo del producto. De tal manera, si la bebida alcohólica a granel es movilizada a otra jurisdicción departamental mediante la respectiva tornaguía el

² Que compila al artículo 3º, Decreto 3071 de 1997

impuesto se generará a instancias de la entidad territorial de destino donde se consumirá, teniendo en cuenta los momentos de causación del impuesto conforme se expresó antes.

7. ¿Las bebidas alcohólicas a granel que se venden como materia prima requieren de un código DANE y estar certificados con PVPLVA?

En el entendido de que las bebidas alcohólicas a granel se encuentran gravadas con el impuesto al consumo en determinadas circunstancias, consideramos que su base gravable en sus dos componentes debe seguir las mismas reglas establecidas por el artículo 49 de la Ley 788 de 2002 modificado por el artículo 19 de la Ley 1816 de 2016.

“8. ¿Qué impuestos se deben pagar sobre las bebidas alcohólicas a granel que se venden como materia prima?”

A juicio de esta Dirección, este es un asunto que debe ser determinado por quienes se dediquen a la producción, comercialización o distribución de este tipo de bebidas, a partir del encuadramiento de sus actividades en los hechos generadores de los diferentes tributos.

“9. ¿Si el producto (bebidas alcohólicas a granel) tiene registro sanitario a granel, cuando se debe pagar el impuesto al consumo y en qué casos?”

Este interrogante se entiende absuelto por sustracción de materia.

Cordialmente

LUIS FERNANDO VILLOTA QUIÑONES

Subdirector de Fortalecimiento Institucional Territorial
Dirección General de Apoyo Fiscal

ELABORÓ: César Escobar Pinto

Firmado digitalmente por: LUIS FERNANDO VILLOTA QUINONES

Subdirector De Fortalecimiento Institucional Territorial

Ministerio de Hacienda y Crédito Público

Código Postal 111711

PBX: (571) 381 1700

Atención al ciudadano (571) 6021270 - Línea Nacional: 01 8000 910071

atencioncliente@minhacienda.gov.co

Carrera 8 No. 6C- 38 Bogotá D.C.

www.minhacienda.gov.co